

（論文）

租税判例と憲法 13 条の法理

鳥 飼 貴 司

1 はじめに

本稿の目的は、憲法 13 条をめぐる租税裁判例を検討することによって、課税における憲法 13 条の法理を考察することにある。

法規範の段階的構造から、租税立法およびその執行は、すべて憲法による統制を受け、違憲立法審査権（憲法 81 条）の採用から租税法規およびその執行は憲法諸規定に適合しているか否かは常に司法裁判所の審査対象であり、今日租税法規の憲法適合性を問題とした裁判例はすでに相当数に達している¹。憲法諸条項が租税法規の憲法適合性と関わりを持つが²、やはり中心となるのは租税法律主義（憲法 30 条・84 条）と租税公平主義（憲法 14 条 1 項）であろう³。しかしながら、本稿では敢えて憲法 13 条をめぐる租税裁判例に焦点を絞って考察を進めることにしたい。なぜなら、憲法諸条項の中で憲法 13 条こそが、根源的条項であると解されるからである⁴。

憲法 13 条は「すべて国民は、個人として尊重される」と規定する。これは、個人主義（個人の尊厳）の原理を言明したものであり、ドイツ基本法 1 条にある人間の尊厳（die Würde des Menschen）と同じ趣旨であるとされる⁵。戦前の日本では、個人主義原理は認められず、国民は個人の人格的な尊厳を前提とした基本的人権を享有する主体ではありえなかったもので、憲法 13 条の宣言は大きな意味を有するものと指摘されている⁶。

憲法は、国民に対して憲法の保障する自由および権利を「常に公共の福祉のために」利用する責任を負うと定める（憲法 12 条）。その上で国民の権利は、「公共の福祉に反しない限り、立法その他の国政の上で、最大の尊重を必要とする」（憲法 13 条後段）と定めている。この「公共の福祉」（public welfare）の意味するところについては、① 全体の立場から見られた個人の利益と解する説⁷、② 基本的人権を諸個人に実質的に公平に保障することで、基本的人権を誰にも公平に保障するねらいをもつ「自由国家的公共の福祉」と、弱者に基本的人権を実質的に保障するねらいをもつ「社会国家的公共の福祉」の二つの側面があると解する説⁸、③ 社会全体の利益と解する説⁹、④ 多数者や全体の利益を意味するのではなく、各個人の基本的人権の保障を確保するための、基本的人権相互の矛盾・衝突を調整する公平の原理¹⁰ な

ど諸説が存する¹¹。

2 憲法 13 条をめぐる租税裁判例

以下、憲法 13 条をめぐる租税裁判例を時系列に即して紹介することにする。

【裁判例 1】

福岡高判昭和 26 年 9 月 12 日高刑集 4 卷 9 号 1158 頁

旧入場税法 17 条の 3 の規定により、事業の経営者である法人または人が自己の従業者等の違反行為に対して処罰されるのは、これら従業者等を注意監督すべき法律上の義務違反に対する一種の責任罰に基づくものであり、この種の両罰規定は憲法 12 条および 13 条の規定に違反しない

「国民が国家の課税権を侵害し国庫に損害を与え、又は与えんとする場合に…国家の租税権を確保し公共の福祉を維持するために…この種の行為の予防及び鎮圧を図ることは、国家の自存上当然許容されなければならぬ事柄である」と入場税法の遁脱犯の存在理由を述べる。従って、「憲法第 12 条第 13 条も公共の福祉に反する場合に於ては生命自由及び財産に対する国民の基本的人権もこれを制限乃至剥奪し得べきことを予期しているのである」として、事業の経営者である法人または人が自己の従業者等の違反行為に対して処罰されるのは「憲法」の精神に違反するものでもない」と結論付けた。

【裁判例 2】

最判昭和 29 年 4 月 13 日刑集 8 卷 4 号 441 頁

酒税法の罰則に定める刑は、憲法 36 条にいう残酷な刑罰といえないことはもちろん、憲法 13 条の本旨とするところにも反しない。

「憲法 13 条は、すべて国民は個人として尊重され、その生命、自由及び幸福追求に対する権利は最大の尊重を必要とするが、同時に公共の福祉という基本的原則に反することはできないという趣旨を定めているから、生命に対する国民の権利といえども、立法上制限ないし剥奪される場合があることは当然予想されるところであると解することも、当裁判所大法廷の判示するところである¹²」として、酒税法の罰則に定める刑は憲法 13 条に反しないと結論付けた。

【裁判例 3】

最大判昭和 29 年 11 月 10 日刑集 8 卷 11 号 1749 頁

旧入場税法の犯則取締について通告処分や告発を必要とするものと定めるか否かというようなことは、国が立法政策として自由に決しうるところであって、このことで法令の違憲問題（憲法 13 条）を生ずるものではない。

「憲法 13 条は国民の権利について立法その他国政の上で最大の尊重を必要とする旨定めているが、相当の理由があつて設けられた刑罰規定については、その刑が他の一般の刑に比して重いというだけの理由で、同法条違反の問題を生ずるものでない」のは判例¹³に示されているとおりであり、憲法 13 条違反を主張するのは理由がないとする。

【裁判例 4】

東京高判昭和 31 年 2 月 16 日東京高等裁判所（刑事）判決時報 7 卷 2 号 54 頁

源泉徴収制度は、国民の人格を無視し、その自由を不法に侵害するものではないから、憲

法 13 条に違反しない。

「源泉徴収義務者は源泉徴収によつて相手方の納税義務履行に協力しているものであり、徴税事務が反射的に簡易になつてゐることは、とりも直さず、公共の福祉で」とし、憲法第 13 条に違反するものではないと結論付けた。なお、上告審にあたる最大判昭和 37 年 2 月 28 日刑集 16 卷 2 号 242 頁では、上告人による憲法 13 条違反の主張はなされていない。

【裁判例 5】

京都地判昭和 31 年 5 月 17 日行裁例集 7 卷 5 号 1116 頁

時価を有せず、かつ、減価償却の方法のない建物を固定資産税の課税客体とする地方税法の規定は、憲法 13 条（25 条・29 条）に違反するとの原告主張に対して、固定資産税の本質・課税標準に関する解釈の誤謬に基く原告独自の見解の下に「時価」のある家屋を「時価」なきものと解しているにすぎないとして、次のように判示した。

「固定資産税は、課税各体たる固定資産を所有するという事実自体に担税能力を認め、課税標準をその物自体の客観的価値に求めるのであつて、このことは、課税標準としての『時価』の評価にして適正になされる限り、課税客体の担税力に応じた課税いわゆる応能課税の原則及び課税をして、課税主体たる市町村の行政施設より受ける有形無形、直接間接の利益の受益度合に応ぜしめるいわゆる応益課税の原則の双方に遵うものであり、これを以て憲法第 13 条第 25 条第 29 条に違反するとなす原告の主張は当らない」。

【裁判例 6】

最判昭和 34 年 2 月 26 日刑集 13 卷 2 号 222 頁

たとえ販売価格が 1 キログラム当り 700 円前後であっても、ヅルチン¹⁴について 1 キログラム当り 300 円の物品税を納付すべき旨を定めた旧物品税法 2 条 1 項の規定は、最高裁判例の累積¹⁵によって憲法 13 条・25 条に違反しない。

【裁判例 7】

神戸地判昭和 35 年 7 月 14 日行裁例集 11 卷 7 号 1958 頁

関税法の規定により追徴が行われた物品につき、更に当該犯人を納税義務者として物品税を賦課する場合においても、その課税に係る物品税法の相当規定をもって、憲法 13 条に違反するとはいえないと判示した。ただし、控訴審である大阪高判昭和 37 年 3 月 29 日高民集 15 卷 4 号 254 頁は、関税法により追徴が行われた場合に、改めて犯罪貨物につき関税および物品税を徴収することは、実質的に二重の租税負担となるから、許されないとして、取消判決を下した。

【裁判例 8】

最大判昭和 37 年 2 月 21 日刑集 16 卷 2 号 107 頁（第一審広島地判昭和 30 年 4 月 9 日、控訴審広島高判昭和 33 年 3 月 10 日）

当時の地方税法 118 条 1 項は、料理店の経営者などを道府県条例によって特別徴収義務者と指定していた。当時の同法 119 条 1 項は、特別徴収義務者に遊興飲食税を徴収させることとしていた。特別徴収義務者が、現実に税を徴収したか否かにかかわらず、遊興飲食税額を納入しなければならないと規定していた（地方税法旧 119 条 2 項）。納入すべき遊興飲食税の全部又は一部を納入しなかつたときは、三年以下の懲役若しくは百万円以下の罰金若しくは科料に処し、又は懲役及び罰金刑を併科すると規定していた（地方税法旧 122 条 1 項）。上告人は、このような制度は、憲法 11 条・12 条・13 条・22 条・29 条・31 条・36 条に違反する

ものではない。

最高裁大法廷は、以下のような判断をした。

国民の負担する具体的な納税義務は、憲法 30 条・84 条で法律により定まる。これらの規定は納税者の範囲・課税の対象・税率等を定めるにつき法律によることを必要とただけでなく、租税徴収の方法をも法律によることを要するものとした趣旨と解すべきである。租税徴収の方法は、納税義務者が直接納入するのが原則であるが、租税によって第三者に徴収・納入させるのを適当とするものもあり、遊興飲食税の特別徴収はこの部類に属する。なぜなら、遊興飲食税を納税者から直接徴収するのは、いたずらに費用と手数を要し、仮にこれを強行するときは、遊興飲食税を確保することは難しいからである。本件のような料理店の実質的経営者が道府県条例により一方的に納税義務者と指定され、現実に租税を徴収したと否とにかかわらず、当該税額を納入しなければならないとされている点は、いささか重い負担をかける感がないわけではない。しかし、そのような措置を採らなければ、遊興飲食税は徴収の実を挙げることを得ないのであるのみならず、他面、徴税のため煩雑な手続、多くの費用、起り易い紛争を避けることができ、公共の福祉のためになることであるから、真にやむを得ないところと言わなければならない。従って、遊興飲食税特別徴収制度は、憲法 13 条などに違反しない¹⁶。

【裁判例 9】

名古屋高判昭和 43 年 2 月 29 日税資 64 号 293 頁

所得税法が重加算税の外に罰金刑を科すこととしているのは、憲法 39 条後段・31 条および 13 条に違反するものではない。なお、上告審である最判昭和 45 年 9 月 11 日刑集 24 卷 10 号 1333 頁では、上告人から憲法 13 条違反の主張はなされていない。

【裁判例 10】

最判昭和 43 年 10 月 31 日訟月 14 卷 12 号 1442 頁（第一審浦和地判昭和 39 年 1 月 29 日、控訴審東京高判昭和 40 年 9 月 10 日）

旧所得税法 5 条の 2 の規定が憲法 29 条 1 項、25 条 1 項及び 13 条に違反するとの主張は、納税を国民の義務とする憲法の条項を看過しながら、違憲に名をかりて単なる税法規の解釈適用ないしその租税政策上の当否を争うものにすぎず認めることはできない¹⁷。

【裁判例 11】

最判昭和 48 年 10 月 5 日税資 71 号 506 頁

異議申立棄却決定の理由（行政不服審査法 48 条・41 条 1 項）は必ずしも根拠法規・条項等をそのまま記載しなければならないものではなく、異議申立人の不服の事由に対応してその結論に到達した過程を認識しうる程度に記載すれば足りるのであって、異議申立人から根拠法規・条項等の教示を求められている場合にそれに直接答えないことが直ちに憲法 11 条および 13 条に違反するとはいえない。

【裁判例 12】

最判昭和 50 年 2 月 6 日判例時報 766 号 30 頁（東京地判昭和 43 年 3 月 21 日、控訴審東京高判昭和 44 年 6 月 11 日¹⁸）

ゴルフ場の利用者に対し娯楽施設利用税を課することを定めた地方税法 75 条 1 項 2 号・78 条の 2 の規定は、スポーツをする自由を制限するものではなく憲法 13 条に違反しない¹⁹。

【裁判例 13】

東京地判昭和51年7月28日、東京高判昭和53年1月31日

資産所得合算制度の適用により、結果的に税負担が重くなるとしても、それは担税力に応じた公平な税負担を実現するための措置であって、憲法13条・14条・29条に違反しない。

【裁判例14】

神戸地判昭和51年11月18日税資98号1頁

所得税法234条1項（同法242条8号）は、憲法13条・30条・31条・38条1項・84条に違反しない。ここでは、最大判昭和47年11月22日刑集26巻9号554頁（川崎民商事件）及び最決昭和48年7月10日刑集27巻7号1205頁（荒川民商事件）の趣旨に従って違憲ではないと判断した。

【裁判例15】

東京地判昭和53年2月27日税資97号309頁

資産所得合算に関する所得税法96条ないし101条の規定が適用されることにより結果的に税負担が重くなるとしても、前記規定が担税力に応じた公平な税負担を実現するための措置である以上、これをもって憲法13条及び29条に違反するということとはできない。

【裁判例16】

東京高判昭和53年10月31日訟月24巻12号2589頁（第一審東京地判昭和43年1月31日）

質問検査に関する旧所得税法63条、旧法人税法45条ないし46条の2の規定は、憲法11条・13条・30条・31条・35条・38条・84条に違反しない。

【裁判例17】

最判昭和55年11月20日訟月27巻3号597頁（第一審東京地判昭和51年7月28日、控訴審東京高判昭和53年1月31日²⁰⁾）

憲法上、租税に関する事項は法律または法律に基づいて定められるところに委ねられているのであるから、資産所得合算課税に関する事項が所得税法に定められている以上、違憲の問題を生ずる余地はない²¹⁾。

【裁判例18】

東京地裁八王子支判昭和57年1月22日税資207号14頁

質問検査は、それが客観的に必要な場合に、所得税法234条1項所定の限られた事項につき相手方の私的利益との衡量において社会通念上相当と認められる範囲内で許容されるもので、右制度の目的に照らし不必要過大に相手方のプライバシーを侵害するものではないから、憲法13条に違反するとはいえない。

【裁判例19】

千葉地判昭和57年6月4日行裁例集33巻6号1172頁

宅地の評価につき、居住用宅地と非居住用宅地とを区別することなく一律に売買実例価額を基準とする旨の固定資産評価基準（昭和38年自治省告示158号）は、憲法25条・13条・14条に違反しない。

裁判所は、判決理由で次のように述べた。「原告は生存権的財産権と非生存権的財産権とを区別すべき²²⁾であるというが、憲法29条がかかる区別をしてその保護を定めるべきであるとした十分な根拠はなく、更に憲法14条、13条も、常に右両者を区別すべきであるとまでいうものと認められるものではなく、原告の主張も立法政策上の理念にすぎないとの感が深い。〈証拠〉によつても、これを左右するに足りない。そして立法政策としては（更に詳細な要件を

定めることは必要であろうが)、原告主張のように区別することは可能であり、かつ望ましいかもしれない(前述した不合理面の是正も、結果的には主として原告のいう生存権的財産権にあたる土地所有者の利益にはねかえつているといえよう。)が、これも所詮立法政策に帰するものである。本訴における原告の主張立証では、原告のいう右両者の区別に憲法問題を関連づけるのは困難である」。

【裁判例 20】

最判昭和 58 年 7 月 14 日訟月 30 卷 1 号 151 頁(第一審千葉地判昭和 46 年 1 月 27 日、控訴審東京高判昭和 53 年 10 月 17 日)

質問検査権について定める所得税法 63 条(昭和 40 年法律 33 号改正前)は、憲法 13 条・30 条・84 条・31 条・35 条・38 条に違反しない。

【裁判例 21】

最判昭和 59 年 7 月 5 日税資 139 号 1 頁(第一審松山地判昭和 58 年 1 月 26 日、控訴審高松高判昭和 58 年 9 月 26 日)

所得税法の資産所得合算課税に関する規定は、憲法 13 条・14 条 1 項、29 条 1 項に違反するものではない。

【裁判例 22】

千葉地判昭和 62 年 12 月 25 日訟月 34 卷 4 号 786 頁

自己および家族が食するための米穀の輸入を食糧管理法による政府の許可にかからしめることは、憲法 13 条に違反しない。裁判所は次のように理由付ける。「原告は、自己及び家族が食べるため海外の米を買い求めることは憲法 13 条にいう幸福追求権に含まれると主張する。しかし、原告の主張のとおり、右幸福追求権の中に含まれるとしても、前記食糧法上の国家による管理上の制約を受けるものであり、輸入に際して政府(主管行政庁は食糧庁)の許可にかからしめる程度の制約は著しく不合理な制約であるということとはできない」。

【裁判例 23】

札幌高判昭和 63 年 2 月 3 日税資 163 号 255 頁(第一審札幌地判昭和 61 年 3 月 13 日)

資産所得合算課税の制度は、憲法 13 条・14 条・24 条・25 条・29 条に違反しない。なお、控訴審において原判決に付け加えられた判決理由に次のようなものがある。「租税法規といえども憲法の明文はもとよりその諸原則に違反してはならないことは勿論である。当該租税法規がその目的において合理制が認められず、あるいはその適用の結果が憲法の諸原則に照らして、その許されるべき合理的限界をはるかに越えているなど、立法府がその裁量権を逸脱し、当該租税法規が著しく不合理であることが明白である場合には、裁判所もこれを違憲としてその効力を否定することができるが、右の程度に至らない場合、直ちに違憲の問題を生じることはないものと解すべきである」。

【裁判例 24】

最判平成 1 年 4 月 13 日金融・商事判例 845 号 43 頁(第一審東京地判昭和 60 年 6 月 20 日、控訴審東京高判昭和 62 年 7 月 6 日)

郵便物中の信書以外の物についてわいせつ表現物の流入阻止の目的で行われる税関検査は、憲法 13 条に違反しない²³。

【裁判例 25】

最判平成 1 年 12 月 14 日刑集 43 卷 13 号 841 頁(第一審千葉地判昭和 61 年 3 月 26 日、控訴

審東京高判昭和 61 年 9 月 29 日）

酒税法 7 条 1 項、54 条 1 項の規定は、自己消費目的の酒類製造を処罰する場合においても、憲法 13 条・31 条に違反しない。本件は、税法判例でも著名な「どぶろく裁判」である。

第 1 審千葉地裁段階で「弁護人の主張は、自律権を強調するあまり公共の福祉（例、食品衛生、異物混入、酒害、酩酊、治安妨害、嗜癖、依存等）に対する配慮を欠き、正当とは思えないが 24、一方判例の見解に対しても、酒税の保全が営業の自由の制限を正当化する公共性をもちうるかについてはかなり問題があるとされて来ており²⁵、今や、保険。犯罪等との関連を無視した事業規制的観点は偏頗との批判は避けられまい²⁶との指摘がある。ただ、この指摘に対しては、「営業目的の酒造りを規制することと、自己飲用目的の酒造りを規制することとを厳密に区別して考える必要があろう（この点があいまいな評釈もみられる）」との反論がある²⁷。

最高裁判決に対しては、次のような指摘が示唆的である。「弁護人・被告人は、個人が自己消費のため酒類を製造することは、ささやかな私事であり、憲法 13 条の保障する幸福追求権の中の自己決定権ないし人格の自律権に属すると主張していた。このような権利ないし自由が憲法 13 条の保障を受ける基本的人権に含まれるかどうか、本件で提起された問題点であり、議論の存するところと思われるが、本判決は、この問題については判断を示していないと見られる（一審判決は、右の権利は個人の経済的自由のひとつである²⁸とし、二審判決は、右一審判決の判断を是認していた）」²⁹。

また、「本判決も、酒類製造を一律に扱った上で、酒税確保の必要を至上命題と認めるところから、直截に明白性の原則を採って広い立法裁量を肯定しただけのものであり、判決文の短かさに見合って、その説得力は誠に乏しい」と手厳しい評釈がある³⁰。

【裁判例 26】

東京高判平成 3 年 5 月 22 日税資 183 号 799 頁（第一審東京地判平成 2 年 11 月 28 日）

所得税法 56 条は、事業から受取る対価が相当であるか否かを問わず一律に適用されるべきであり、そのように解したからといって憲法 11 条または 13 条に違反しない。

【裁判例 27】

東京高判平成 4 年 3 月 30 日税資 203 号 1626 頁（第一審千葉地判平成 3 年 6 月 19 日、上告審最判平成 6 年 5 月 27 日）

被告人の提出した顧客勘定元帳が本件犯則事件の端緒になっていることを前提とする所得税法 243 条や国家公務員法 100 条に規定する税務署職員の守秘義務違反ないしは憲法 31 条、13 条違反の主張は、いずれも前提を欠くことになるので、失当といわざるを得ない。

【裁判例 28】

名古屋地判平成 4 年 5 月 8 日税資 224 号 1245 頁（控訴審名古屋高判平成 5 年 10 月 25 日、上告審最判平成 9 年 4 月 23 日）

所得税法 56 条の規定は、憲法 13 条に違反しない。

【裁判例 29】

最判平成 4 年 9 月 10 日税資 192 号 442 頁（第一審東京地判平成 2 年 7 月 11 日、控訴審東京高判平成 3 年 2 月 28 日）

法人税法 127 条 2 項の規定による青色申告の承認の取消処分については、その処分の内容、性質に照らし、その相手方に事前に告知、弁解、防御の機会が与えられなかったからといって、

憲法 13 条あるいは 31 条の法意に反するものとはいえない。

【裁判例 30】

広島高裁松江支判平成 6 年 2 月 25 日金融・商事判例 961 号 22 頁（第一審鳥取地判平成 5 年 9 月 7 日、上告審最判平成 6 年 9 月 13 日）

納税者が代償分割により取得した資産を譲渡した場合、代償金が当該資産の取得費に算入できないとすれば、他の相続人が自己の相続分を譲渡して受け取った代償金による譲渡益に対する課税を、納税者が当該資産を譲渡した際に一身に負担することになって、共同相続人間の公平を著しく欠き、憲法 13 条、14 条に違反すると納税者は主張するが、原告主張のような共同相続人間の不均衡を避けようとするれば、単に遺産分割の際に譲渡益課税の点を考慮して代償金の額を定めればすむことであるから、何ら共同相続人間の公平を欠くものとはいえず、したがって、憲法 13 条、14 条に違反するものでないことはいうまでもない。

【裁判例 31】

最判平成 7 年 4 月 13 日刑集 49 卷 4 号 619 頁（第一審東京地判平成 3 年 9 月 12 日、控訴審東京高判平成 4 年 7 月 13 日）

関税法（平成 6 年法律 118 号改正前）109 条の規定は、わいせつ表現物の単なる所持を目的とした輸入を処罰する場合においても、憲法 13 条に違反しない³¹。この判決のポイントは、わいせつ表現物の輸入行為を、関税法の規定により、個人的な観賞のための単なる所持を目的とするか否かにかかわりなく、一律に処罰することが憲法 13 条・31 条に違反するか否かである³²。従って、税法学者よりは刑法学者が発言している裁判例となっている³³。

【裁判例 32】

東京高判平成 7 年 9 月 27 日高裁判速報集（平 7）号 102 頁

関税法（平成 6 年法律 118 号改正前）109 条は、日本国憲法 13 条・19 条・21 条 2 項、市民的及び政治的権利に関する国際規約 19 条 2 項のいずれにも違反しない。

【裁判例 33】

前橋地判平成 8 年 9 月 10 日判タ 937 号 129 頁

固定資産税に係る土地の評価にあたっては、土地の利用目的・形態に即し、生存権的財産権と非生存権的財産権とを区別し、生存権的財産権たる土地所有についての適正な評価方法としては、その利用目的に照らして利用価格（収益還元価格）を評定する方法によるべきであるとの原告の主張に対し、どのような評価方法をとるかは立法裁量の 1 つにすぎないから、売買実例価格による評価基準が著しく不合理であるとはいえない以上、憲法 13 条に違反するとはいえない³⁴。

【裁判例 34】

福岡高裁那覇支判平成 8 年 10 月 31 日行裁例集 47 卷 10 号 1067 頁（第一審那覇地判平成 6 年 12 月 14 日、上告審最判平成 10 年 11 月 10 日）

資産所得合算課税制度が憲法 13 条・29 条に違反する旨の主張に対し、憲法 84 条において憲法上、租税に関する事項は法律又は法律に基づいて定められるところに委ねられていると解すべきところ、このような主張は特定の法律における具体的な税額計算の定めに関する立法政策上の適不適を争うものにすぎず、違憲の問題を生ずるものではない³⁵。

【裁判例 35】

東京地判平成 9 年 12 月 12 日判時 1631 号 158 頁（控訴審東京高判平成 10 年 5 月 27 日）

酒税法 7 条 1 項に定める酒類製造免許制度は、租税法定立についての立法府の政策的・技術的な裁量の範囲を逸脱し、著しく不合理であることが明白とはいえないから、憲法 13 条に違反するとはいえない。

【裁判例 36】

最判平成 10 年 6 月 16 日税資 232 号 630 頁（第一審千葉地裁平成 8 年 3 月 8 日、控訴審東京高判平成 9 年 9 月 30 日）

居住者と生計を一にする配偶者その他の親族がその居住者の営む事業に従事したことにより当該事業から対価の支払を受ける場合に、その対価に相当する金額の必要経費算入を制限する所得税法 56 条・57 条は、憲法 13 条に違反しない。

【裁判例 37】

神戸地判平成 11 年 3 月 29 日判例地方自治 194 号 76 頁

原告は生存権的土地たる宅地については収益還元方式により評価がなされるべきである旨主張しているが、どのような評価方法によるかについては、地方税法 388 条 1 項は評価基準に委ねており、収益還元方式によるか否かは政策の問題にすぎないところ、憲法はどのような政策を選択するかを一義的に定めているものではないから、売買実例方式による評価基準が憲法 25 条・29 条・13 条及び 14 条に違反するとはいえない。

【裁判例 38】

福島地判平成 11 年 6 月 22 日税資 243 号 703 頁

自然医食品を医療費控除の対象としないのは、憲法 13 条の幸福追求権を侵害するとの納税者の主張が、医療費控除の範囲か否かの判断は、課税の衡平の観点から社会通念に照らして判断すべきこと、医薬品と認められず医療費控除が認められなかったとしても自然医食品の購入、診療を受けることを侵害することにはならないこと、租税法の定立について立法府の裁量的判断が著しく不合理であることが明らかでないかぎり違憲とはならない。

【裁判例 39】

大阪高判平成 14 年 12 月 20 日税資 252 号順号 9252 〈CD-ROM〉（第一審神戸地判平成 14 年 7 月 1 日、上告審最決平成 15 年 6 月 24 日不受理）

住宅貸付けに対する仕入れに係る消費税額の控除を認めないとする取扱いを認めれば、仕入れに係る消費税額相当分を事業者が負担するか、家賃の値上げを行うことによって賃借人に負担させるかのいずれかによることになるが、震災によって被害を受け経済的に苦しい事業者ないし賃借人の生存権、財産権を侵害するものであるから、憲法 25 条及び 29 条に反し、ひいては同法 13 条ないし国民主権原則に反するものである旨の事業者の主張が、消費税法が、住宅貸付けを非課税取引としたのは、社会政策的見地から建物所有者たる貸主に比して経済的弱者にある借主について生活の基盤たる住宅の貸付けに限り消費税の負担を免れさせることによってその保護を図ろうとしたものであり、立法目的との関連で著しく不合理であることが明らかであるとはいえることはできないから、住宅貸付けを非課税取引とする消費税法の規定及び本件更正処分が、事業者の財産権ないし生存権を侵害するということとはできないし、憲法 13 条及び国民主権に反しているともいうこともできない。

【裁判例 40】

神戸地判平成 15 年 11 月 27 日税資 253 号順号 9476 〈CD-ROM〉（控訴審大阪高判平成 16 年 8 月 31 日）

任意による税務調査においては、憲法 13 条・31 条の適正手続の要請として、事前通知、調査理由の開示及び第三者の立会い等が適法性の要件となるので、これらの要件を満たさない本件調査は違法であるとの納税者の主張が、これらの要件が憲法の規定から直ちに導き出されるものではなく、また、実定法上定められているわけでもないから、税務調査手続は税務職員の合理的裁量に委ねられていると解するのが相当であって、これらの要件を満たしていなくとも本件税務調査が違憲、違法となるとは解しがたい。

3 研究（課税における「個人の尊重」に向けて）

これまでの租税裁判例と憲法 13 条の関係について概観すれば、憲法 13 条単独で違憲主張されるものと、他の憲法条項にプラスされて憲法 13 条問題が主張されるものに大きく分けられる。すなわち、自己決定権（人格的自律権）を憲法 13 条幸福追求権の一部を構成する権利であると考え³⁶のか、あるいは幸福追求権を他の人権に対する補充的権利と考える³⁷のかによって異なってくる³⁸。この点について、幸福追求権を個別的権利と全く独立の権利と解する立場は少数にとどまり、幸福追求権が個別的権利を一定の範囲で包摂する包括的権利であると解するのが通説となっている³⁹。

以上の点を考慮に入れてから、引用した租税裁判例を整理してみたいと思う。

- ① 罰則関係【裁判例 1】【裁判例 2】【裁判例 3】【裁判例 9】
- ② 徴収関係【裁判例 4】【裁判例 8】
- ③ 土地評価関係【裁判例 5】【裁判例 19】【裁判例 33】【裁判例 37】
- ④ 関税関係【裁判例 7】【裁判例 24】【裁判例 31】【裁判例 32】
- ⑤ 資産所得合算制度【裁判例 13】【裁判例 15】【裁判例 17】【裁判例 21】【裁判例 23】【裁判例 34】
- ⑥ 税務調査【裁判例 14】【裁判例 16】【裁判例 18】【裁判例 20】【裁判例 40】
- ⑦ 所得税法 56 条【裁判例 26】【裁判例 28】【裁判例 36】
- ⑧ その他【裁判例 6】【裁判例 10】【裁判例 11】【裁判例 12】【裁判例 22】【裁判例 25】【裁判例 27】【裁判例 29】【裁判例 30】【裁判例 35】【裁判例 38】【裁判例 39】

ここにグルーピングされた租税裁判例の多くが立法政策の当否を問うものとなっている。この点、租税法規における違憲判断基準に関しては、最大判昭和 60 年 3 月 27 日民集 39 巻 2 号 247 頁のいわゆるサラリーマン税金訴訟において判示されている。

そもそも租税とは、「国家が、その課税権に基づき、特別の給付に対する反対給付としてでなく、その経費に充てるための資金を調達する目的をもつて、一定の要件に該当するすべての者に課する金銭給付」である。「およそ民主主義国家にあつては、国家の維持及び活動に必要な経費は、主権者たる国民が共同の費用として代表者を通じて定めるところにより自ら負担すべきものである」。このことを憲法 13 条から説明すれば、租税を徴収すること自体は「公共の福祉」に資すると解することができる。租税を徴収することが「公共の福祉」に資するからこそ、「国民がその総意を反映する租税立法に基づいて納税の義務を負うことを定め（三〇条）、新たに租税を課し又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要としている（八四条）」のである。憲法 13 条は、言い換えると、「公共の福祉」と関係ない部分については、人権を制約する法律を制定できないのである。その観点から、「租税

は、今日では、国家の財政需要を充足するという本来の機能に加え、所得の再分配、資源の適正配分、景気の調整等の諸機能をも有しており、国民の租税負担を定めるについて、財政・経済・社会政策等の国政全般からの総合的な政策判断を必要とするばかりでなく、課税要件等を定めるについて、極めて専門技術的な判断を必要とすることも明らかである。したがって、租税法の定立については、国家財政、社会経済、国民所得、国民生活等の実態についての正確な資料を基礎とする立法府の政策的、技術的な判断にゆだねるほかはなく、裁判所は、基本的にはその裁量的判断を尊重せざるを得ないものというべきである」。

ただし、裁判官伊藤正己補足意見のように、「そこには例外的な場合のあることを看過してはならない」のである。伊藤裁判官補足意見では、「例えば性別のような憲法一四条一項後段所定の事由に基づいて差別が行われるときには、合憲性の推定は排除され、裁判所は厳格な基準によつてその差別が合理的であるかどうかを審査すべきであり、平等原則に反すると判断されることが少なくないと考えられる」とされる。筆者は、憲法 13 条前段における「個人の尊重」いわば個人主義に関する事由も例外的な場合に含まれるのではないかと考える。

そもそも課税が何故正当化されるのかは、憲法 13 条に即して考えれば、「公共の福祉」に資するからである。この「公共の福祉」は憲法 13 条で個人主義の原則を掲げた後に言及されているので、個人を超越する「全体の利益」や「多数者の利益」ではないのは明らかである⁴⁰。フランスの「人および市民の権利宣言〔1789 年〕」第 4 条に「自由とは、他人を害しないすべてのことをなすことにある」⁴¹とあるのも、他人と関係ない部分では絶対的自由が認められることの証左である。日本国憲法でも、他人と関係のない部分である「思想及び良心の自由」は、その「思想及び良心」が外に発信されない以上、絶対的保障の対象であると考えられる。したがって、憲法 13 条前段における「個人の尊重」を侵すような課税は、違憲立法に基づくものとして法的に無効であると解する（憲法 98 条 1 項参照）。ただ、何が課税における「個人の尊重」である⁴²のか、具体的に事例設定することが筆者にとって現時点では困難である。今後の課題としたい。

4 むすび

本稿で検討してきた租税判例と憲法 13 条の関係について、その多くは立法政策を問題とするものであった。そもそも課税ということが「公共の福祉」の最たるものであるため、立法政策を問うことでは、憲法 13 条の法理からは直截に憲法問題が生じないことになる。

唯一、いわゆる「どぶろく裁判」のみが憲法 13 条正面からの憲法問題になり得たであろうが、最高裁の多数意見はこの問題に答えなかった。筆者は、自己飲用目的の酒造りを規制することは、憲法 13 条前段違反であると考ええる。

また、「個人の尊重」から課税単位制度をどのように組み立てるのかは、今後とも検討課題となりえよう。憲法問題が後に生じないように、立法者へは憲法の精神を汲んだ租税立法政策を進めて頂きたいと希望する。

1 金子宏『租税法〔第 15 版〕〕34 頁（弘文堂 2010）。

2 金子宏ほか編著『ケースブック租税法〔第 2 版〕〕（弘文堂 2007）13 頁以下では、「第 1 編 租税法の基礎理

- 論」「第1章 租税法と憲法」という標題で、信教の自由（憲20条）や職業選択の自由（憲22条）をめぐる租税判例の検討もしている。
- 3 増田英敏『租税憲法学〔第3版〕』（成文堂2006）が、租税法律主義と租税公平主義に焦点を絞って考察を進められているのは象徴的である。
 - 4 佐藤幸治『憲法〔第3版〕』443頁（青林書院1995）は、憲法13条の「幸福追求権」が「個人の人格的生存にかかわる根源的な自然権として観念されていたことに注目する必要がある」と指摘する。なお、佐藤幸治「個人の尊厳と国民主権」法教127（1991）20頁参照。
 - 5 宮沢俊義『憲法〔改訂5版〕』111頁（有斐閣1973）参照。もっとも、同書は、ドイツ連邦共和国基本法（Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland）をボン基本法ではなくボン憲法としている。
 - 6 奥平康弘「憲法第13条 個人の尊重、生命・自由、幸福追求の権利の尊重」有倉遼吉編『判例コンメンタール1 憲法I』110頁（三省堂1977）。
 - 7 柳瀬良幹「公共の福祉について」同『憲法と地方自治』158頁以下（有信堂1957）。
 - 8 宮沢俊義『憲法II』233頁以下（有斐閣1971）。
 - 9 鶴飼信成『憲法』72頁以下（岩波書店1956）。
 - 10 佐藤・前掲注(4) 403頁。
 - 11 詳細については、芦部信喜『憲法学II 人権総論』186頁以下（有斐閣1994）参照。
 - 12 ここで最高裁第3小法廷が引用したのは、最大判昭和23年3月12日刑集2巻3号191頁である。この判決は、死刑が合憲であるとしたもので、判決文中にある「一人の生命は、全地球よりも重い」は有名である。
 - 13 ここで最高裁大法廷が引用したのは、最大判昭和23年12月15日刑集2巻13号1783頁「有毒飲食物等取締令違反被告事件」である。有毒飲食物等取締令に、酌量減輕の規定の適用が認められないことや刑の執行猶予の余地がなかったことの是非は別問題として、これらは立法政策ないし立法技術の当否・巧拙の問題（立法裁量）であり、憲法問題ではないと判断した。
 - 14 判決文中ではズルチンであるが、一般的にはズルチン（Dulzin）である。『広辞苑』によると、「蔗糖の250倍の甘味をもち甘味剤として用いられたが、発癌作用・肝臓障害作用など人体に有害なため、1968年使用が禁止された」とある。
 - 15 前掲昭和23年3月12日、昭和23年12月15日、昭和29年4月13日に加えて、旧物品税法において刑法の酌量減輕の規定を適用しないと定めていることが憲法25条に違反しないとする最大判昭和25年7月19日刑集4巻8号1488頁を引用している。
 - 16 田上穠治「特別徴収制度の合憲性」『租税判例百選』175頁（有斐閣1968）は、「立法権を制約する憲法上の比例原則は財産上の負担を課する法律については必ずしも厳格に適用されないのみならず、一般に法令は裁判所において合憲性の推定を受けるから、補償を与える立法政策は別として、補償を伴わない特別徴収制度を司法審査において違憲とすることはむずかしい」と指摘する。橋本公巨「源泉徴収と特別徴収の合憲性」判例評論48・判時295（1962）10頁も、「立替不納入（徴収しないで納入しなかった不作為）に重い刑罰を科すことは、著しく苛酷で憲法31条に違反するという河村大助裁判官の見解は一応考慮に値するが、やはり立法政策の範囲内に属することで、憲法違反をもって論ずるものではなからう」とする。これに対して、北野弘久「遊興飲食税の特別徴収制度」『憲法判例百選II〔第3版〕』（有斐閣1994）431頁は、「不納入行為が果たして刑罰、とりわけ懲役刑を科するに値するものであるかどうかについては疑問がないわけではない（かりに制裁を科するとしても加算金的なもので足りるのではあるまいか）。それゆえ、憲法31条違反の疑いも成り立つ（31条の「法律の定める手続」は実体的な適正要請の意味をも包含するものと解される）。この疑問にたいしては、多数意見は全くこたえるところがない」と指摘する。
 - 17 そこで、本判決の評釈である清永敬次「譲渡所得の意義」『租税判例百選〔第2版〕』70～71頁（有斐閣1983）および岡村忠生「譲渡所得の意義」『租税判例百選〔第3版〕』60～61頁（有斐閣1992）は、標準通り「譲渡所得の意義」について検討している。
 - 18 控訴審の評釈である碓井光明「ゴルフ場の利用者に対し娯楽施設利用税を課することを定める地方税法の規定は、憲法13条、14条に違反するか—いわゆるメンバー制のゴルフ場正会員に右利用税を課することは、憲法21条に違反するか」ジュリ484（1971）156頁は、「憲法13条の包括的な基本権と、他の条項による具体的基本権とは、公共の福祉の考慮の程度・課税目的の正当化の難易に差異があるものと思われるから、具体的事件についての違憲判断の可能性は異なつてよう」及び「ある程度の抑制効果を伴うに

- もかわらず、財政収入調達のために課税が正当化されるのであるが、予想される担税力を越える課税は、租税理論上からは許されるべきではない」と指摘する。
- 19 奥平康弘「平等原則と課税 - ゴルフ場娯楽施設利用税 -」『租税判例百選〔第 2 版〕』23 頁（有斐閣 1983）は、「単に娯楽ではなくスポーツとしての性格をもつゴルフであっても、これをおこなうための施設利用行為に、一日 500 円払わなければならないというやりにくさが生じて、憲法上むやみに制限されたと評価され、違憲無効とされるべき筋合いのものではない。この程度のやりにくさが憲法 13 条違反を構成するとしたら、国家はおよそ効果的な租税政策を樹立することができなくなるだろう」と指摘する。
 - 20 控訴審の評釈である渡辺徹也「資産合算制度と憲法 14 条」『租税判例百選〔第 4 版〕』21 頁（有斐閣 2005）は、「資産合算制度は、税額の計算が複雑であるという理由から、昭和 63 年の改正で廃止されたが、そのような執行上の問題とは別に、課税単位制度をどう組み立てるかという立法政策上の問題は、現在でもなお存在しているのである」と指摘する。
 - 21 三木義一「資産所得合算制度の合憲性」『租税判例百選（第 2 版）』40 頁（有斐閣 1983）は、「（資産所得合算課税）制度によって合算対象世帯員の資産所得が主たる所得者の所得とみなされるが、それはあくまでも税額計算上のことであり、当該資産所得が各世帯員に帰属することを否定してはいない、等の理由により個人の尊厳を害するものではないと一般に解されている」との指摘の上で、同制度が何故導入されたのかを検討され、同制度自体には合理的理由が認められるので直ちに違憲と解するのは難しいと述べる。なお、北野弘久『税法の基本原理解（増補版）』245 頁以下（中央経済社 1962）参照。
 - 22 本件訴訟については、北野弘久「固定資産税違憲訴訟判決の検討」同『税法解釈の個別的研究』247 頁以下（学陽書房 1982）参照。そもそもこの考え方は、北野弘久『企業・土地税法論』231 頁以下、319 頁以下（勁草書房 1978）において提唱されたものである。この考え方に対して、清水敬次「固定資産税とその評価基準の合憲性」ジュリ 786（1983）24 頁は、「憲法 14 条に關していえば、評価基準は一率（ママ）の評価を求めることにより、財産の種類により異なる能力に応じた応能負担を無視することになって、同条項に反するというのが原告の考え方であるが、生存権的財産と非生存権的財産の評価が一率であることが、なぜ応能負担に反することになるのかわからない。評価が一率であるということは、税負担も一率であることを直ちに意味しないからである」と疑問を呈する。
 - 23 この判決では、憲法 13 条の規定に違反するものではないことは、最大判昭和 44 年 12 月 24 日刑集 23 卷 12 号 1625 頁及び最大判昭和 59 年 12 月 12 日（民集 38 卷 12 号 1308 頁）の趣旨に徴して明らかであるとする。前者は、憲法判例として著名な「京都府学連デモ事件」であり、後者は札幌税関検閲違憲訴訟である。
 - 24 原文には、この部分にカッコ書きで以下の文章が挿入されている。「自律権の問題について、動機・目的・手段・方法等の相当性を指摘したものとして、最決昭和 55・11・13 刑集 34・6・396、参照」。最決昭和 55 年 11 月 13 日刑集 34 卷 6 号 396 頁は、「被害者が身体傷害を承諾したばあいに傷害罪が成立するか否かは、単に承諾が存在するという事実だけでなく、右承諾を得た動機、目的、身体傷害の手段、方法、損傷の部位、程度など諸般の事情を照らし合せて決すべきものである」と判断した。そもそも、この事件は、被害者と加害者が共謀して保険金詐欺のため故意に敢行した交通事故である。さて、何故「自律権の問題」となったのかは、第 1 審で被告人（弁護士）が、どぶろく製造は「個人がその欲する物を自ら造って飲食する事が私的事柄の範囲に属し、公権力がこれに干渉することができないものである」という意味において、まさに、憲法 13 条の幸福追求権の右の分類のうち、人格的自律権（自己決定権）に属する」という主張がなされたからである。
 - 25 原文には、この部分にカッコ書きで以下の文章が挿入されている。「酒税の保全だけでは合理的根拠としては充分でないと、玉国文敏「酒類販売業免許制度と酒税法」ジュリ 755（1981）122 頁以下。…以下省略…。その玉国論文「結語にかえて」（125 頁）は、「酒類販売業免許制度が現段階で全く不必要になったとは考えていない。ただし、現行酒税法の目的とする『酒税の保全』だけでは制度の合理的根拠として十分ではなく、制度の根拠としては、酒類の特殊性に着目した他の社会的目的が必要とされているのではないだろうか。そして、このような観点からの制度の見直しと再検討が急務であると思われる」と指摘する。
 - 26 夏目文雄「一 酒税法七条一項、五四条一項の合憲性 二 同法七条一項、五四条一項の適用範囲」判例評論 333・判時 1206（1986）55 頁。
 - 27 三木義一「幸福追及（ママ）権と酒造規制」小林孝輔『新版・判例教室 憲法』86 頁（法学書院 1989）。な

- お、三木教授は『うまい酒と酒税法』198頁以下（有斐閣1986）及び『現代税法と人権』822頁以下（勁草書房1992）など、「どぶろく裁判」における被告人側の法理を展開されてきた。
- 28 戸波江二「酒類製造の免許制の合憲性」法セ381（1986）149頁は、「自己消費目的の酒類製造禁止を合憲とする判旨の論理は説得的でない。免許制は、酒類製造業への新規参入を制限している限りで職業の自由の制限といえるが、しかし、自己消費目的の酒類製造の自由、つまり『酒をつくる権利』は、憲法13条の幸福追求権のうちの人格的自己決定の自由に含まれるので、それを経済的自由の制限とみなすのは誤りである」と指摘する。
- 29 出田孝一「酒税法7条1項・54条1項の規定と憲法31条・13条」ジュリ954（1990）99頁。同様の指摘として、高野幸大「自己消費目的の酒類製造に対する規制の合憲性」ジュリ971（1991）315頁。
- 30 小林武「個人の酒造りの自由と憲法」法セ425（1990）125頁。
- 31 本判決の評釈である大淵敏和「関税法（平成6年法律第118号による改正前のもの）109条の規定と憲法13条・31条」ジュリ1073（1995）319～320頁は、標題にも関わらず憲法13条も31条も何ら検討していない。ただし「本判決は、原判決が明らかにした関税法109条の合憲的限定解釈というアプローチによる個人的鑑賞のための単なる所持を目的とするわいせつ表現物の輸入行為の不処罰という考え方を完全に否定したものであり、原判決を巡る種々の議論に一応の決着をつけたことになる」という指摘は、参考になる。
- 32 隅野隆徳「わいせつ表現物の輸入行為に対する目的を問わない一律の科罰は合憲」法教182（1995）84頁。なお、常本照樹「個人的鑑賞を目的とするボルノ輸入の刑事規制は合憲か【肯定】」法セ491（1995）81～82頁及び遠藤比呂通「ボルノグラフィとプライバシー——個人的鑑賞のためのわいせつ物輸入と関税法109条」判例セレクト'95・法教186別冊付録（1996）11頁参照。
- 33 たとえば、土本武司「個人観賞目的によるわいせつ表現物の輸入行為の可罰性」判例評論445・判時1552（1996）228～234頁、中山研一「所持目的のわいせつ物輸入と関税法109条」平成7年度重要判例解説・ジュリ臨時増刊1091（1996）146～147頁など。
- 34 本判決の評釈である平石雄一郎「平成6年度の固定資産評価額についての不服審査申し出を棄却した決定が適法とされた事例」ジュリ1130（1998）139～141頁は、憲法13条の論点を採り上げていない。
- 35 本判決の評釈である高須要子「使用裁決により10年分の賃料相当額の補償金が支払われた場合においてその年分の不動産所得として課税されたことが公平の原則に違反しないとされた事例」平成9年度主要民事判例解説（判タ臨時増刊978）232～233頁（1998）は、本件について憲法14条1項「課税における公平の原則違反について」のみ論じている。
- 36 佐藤・前掲注(4) 449頁。
- 37 典型的な例としては、北野弘久『税法学原論〔第6版〕』143頁以下（青林書院2007）で展開されている「応能負担原則」の憲法的根拠が「憲法13・14・25・29条等」とされることである。本稿で引用した租税裁判例にも、納税者側の憲法違反の主張には、この法理に影響を受けているものが数多くある。
- 38 高井裕之「自己消費目的の酒造の処罰と憲法13条・31条」平成2年度重要判例解説・ジュリ臨時増刊980（1991）11頁～12頁参照。
- 39 土井真一「酒類製造免許制と酒をつくる権利」『憲法判例百選Ⅰ〔第5版〕』52頁（有斐閣2007）。なお、この見解は、「幸福追求権と個別的権利は一般法と特別法の関係に立ち、幸福追求権については補充的適用の原則が妥当すると解すべきである」と考える。
- 40 尾吹善人『憲法教科書』88頁～89頁（木鐸社1993）参照。
- 41 初宿正典＝辻村みよ子『新解説世界憲法集〔第2版〕』269頁（三省堂2010）。
- 42 筆者は、「納税者の権利」について憲法13条前段を根拠とする「新しい人権」と解している。